

Литература

1. История экономических учений: Учебное пособие / Под ред. В. Автономова, О. Ананьина, Н. Макашевой. – М.: ИНФРА-М, 2001.
2. *Лутوخина Э.А.* Экономическая система общества: структура, социальная ориентация, белорусская модель: Учебное пособие. Мн., 2003.
3. *Мунтян М.А., Урсул А.Д.* Проблема и устойчивое развитие: Учебное пособие. – М.: Ступени, 2003.
4. Формирование российской модели рыночной экономики: перспективы и противоречия / Под общ. ред. Хубиева К.А. – Ч. 2. – М.: ТЕИС, 2003.
5. *Косалс Л.П., Рывкина Р.В.* Становление институтов теневой экономики в постсоветской России // СОЦИС. № 4. 2002.
6. *Иниаков О.В.* Экономические институты и институции: к вопросу о типологии и классификации // СОЦИС. № 9. 2003.
7. *Лебедева Н.Н.* Глобализация и развитие институционального механизма экономики России // Альтернативы глобализации: человеческий и научно-технический потенциал России. Доклады и выступления на Международной конференции 21-23 июня 2002 г. В Российской государственной библиотеке / Под общ. ред. А.В. Бузгалина.

И.А. ЛУКЬЯНОВА

Налоговое сознание как элемент налоговой системы: проблемы и перспективы

При рассмотрении вопросов налогообложения, проблем построения эффективной и действенной налоговой системы в настоящее время неоправданно мало внимания уделяется социальной и психологической стороне налоговых отношений. Трудно не согласиться с утверждением, что налоговое сознание, доминирующее в обществе, оказывает непосредственное влияние на бюджетные доходы, поступающие в виде налогов. Однако в обширной периодике, посвященной налоговым отношениям, нет ссылок на какие-либо серьезные исследования налогового сознания общества. Автор ни в коем случае не претендует на какие – либо особенные открытия в данной области, однако считает необходимым поднять некоторые связанные с этим вопросы.

Налоговое сознание можно определить как социально-психологическую реакцию субъектов налоговых отношений на возникающие у них в процессе хозяйственной и иной деятельности налоговые обязательства. Данная реакция основана на представлениях субъектов налоговых отношений об обязательности их участия в государственных расходах, о справедливости налоговых ставок и

налоговых отношений, о прозрачности государственных расходов для членов общества и степени доверия к государству в целом.

Уровень развития налогового сознания общества в первую очередь определяет так называемая степень добровольности несения его членами налогового бремени, исполнения обязанности вносить свою долю на государственные расходы.

Как было сказано в Конституции Французской Республики от 24 июня 1793 года: «Ни один гражданин не освобожден от **почетной** обязанности делать взносы на государственные расходы». Именно почетной обязанности. Правомерно возникает вопрос о том, насколько безвозмездны такие взносы на государственные расходы, и какова степень их односторонности. Уплачивая налоги, плательщик хочет получить определенную компенсацию, которая может быть выражена, например, в возможности получать образование на высоком современном уровне, достойный уровень медицинского обеспечения и т.д.

При рассмотрении вопроса формирования налогового сознания представляет особый интерес проблема взаимоотношений между правительством и обществом. Так, в 17-м веке существовало два основных типа теорий о происхождении правительства. Теории первого направления утверждали, что Бог даровал власть определенным лицам и что эти лица или их наследники составляют законное правительство, выступление против которого является не только государственной изменой, но и богоотступничеством.

Теории второго основного типа утверждали, что гражданская государственная власть – это результат договора и она является делом чисто земным, а не чем-то установленным выше. Одни представители этого направления рассматривали общественный договор как исторический факт, другие – как правовую абстракцию.

Некоторые философы (такие как Гоббс) считали, что теория договора могла принимать и формы, оправдывающие тиранию, что договор о передаче всей власти избранному суверену существовал лишь между гражданами, тогда как суверен не являлся договаривающейся стороной и поэтому неизбежно пользовался неограниченной властью.

В трактовке же Д. Локка правительство является участником договора, и если оно не выполнит свою часть договора, то сопротивление ему можно считать законным. Расходы правительства должны нести граждане, но лишь с их согласия, то есть с согласия большинства.

То есть человек должен согласиться с тем, что решит большинство и это рассматривается как неотъемлемая часть его гражданства в той стране, в которой он находится. Если он остается гражданином этого

государства, то он должен подчиниться воле правительства, в противном случае, он будет вынужден поменять свое гражданство, место пребывания и т.п. Однако следует признать, что большинство людей не обладают действительной свободой выбора в отношении государства, к которому они хотят принадлежать, и даже имея достаточно средств для смены места жительства люди предпочитают оставаться в своей стране, внутри не соглашаясь с тем или иным решением правительства. Этот факт делает общественный договор недействительным и невозможным.

Общественный договор мифичен даже и тогда, когда в какой-то период действительно существовал договор, создавший данное правительство. Во времена, когда принималась конституция, люди имели свободу выбора. Но если вы голосовали против или воздержались от голосования, то вы не были договаривающейся стороной. Можно конечно покинуть страну. Но, оставаясь там, они считались связанными договором, на который были не согласны. Но на практике обычно трудно покинуть свою страну. А в случае, когда люди родились после принятия конституции, их согласие на договор еще более призрачно.

В современном обществе, в условиях жесткой конкурентной среды, ограниченности ресурсов и времени налогоплательщик имеет веские экономические причины в стремлении к минимизации своего налогового бремени. Ведь те действия государственной исполнительной власти по изысканию дополнительных мер по пополнению бюджета, установление этой властью новых и новых сборов, имеющих суть дополнительных налогов, изменение порядка и правил определения налоговой базы и т.п. мешают закрепиться в обществе позитивному налоговому сознанию, сознанию почетной обязанности участия каждого гражданина в общем деле, в развитии общества. Видимо, в переходный период развития экономической системы, процесс формирования налогового сознания общества является одним из самых слабых мест, что объясняется как недостаточной зрелостью государства, так и состоянием социально-экономических отношений в обществе.

Для того, чтобы определиться в основных направлениях формирования налогового сознания общества необходимо обернуться назад и еще раз свериться с тем, что экономическая наука дала в деле налогообложения.

Классики экономической науки сформулировали еще в 18 веке основные принципы построения налоговых систем государства и требования, которым они должны удовлетворять. Указанные принципы и предназначены в том числе и для того, чтобы сформировать налоговое сознание общества должным образом.

В работе Адама Смита "Исследование о природе и причине богатства народов" перечислены:

1. Принцип справедливости «Подданные государства должны по возможности, соответственно своей способности и силам участвовать в содержании правительства, то есть соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства».

2. Принцип определенности «Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа – все это должно быть ясно и определено для плательщика. Неопределенность обложения развивает наглость и содействует подкупности того разряда людей, которые и без того не пользуются популярностью даже в том случае, если они не отличаются наглостью и подкупностью».

3. Принцип удобства «Каждый налог должен взиматься в то время или тем способом, когда и как плательщику должно быть удобнее всего платить его».

4. Принцип экономии «Каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит государственному казначейству. Обязывая людей платить, он может тем самым уменьшать и даже уничтожать фонды, которые позволяли бы им осуществлять эти платежи с большей легкостью. Неразумный налог создает большое искушение для контрабанды».

Это идеальные принципы, принципы, к которым должна стремиться любая налоговая система. Но слишком идеальные принципы. В налоговой системе всегда было и будет слишком много человеческого. Начиная еще с тех времен, когда налоги отдавались на откуп и данный «бизнес» приносил большие барыши обладателям права взимать налоги. Впрочем, не только одни барыши.

Нельзя сбрасывать со счетов и противоположное явление – так называемый «эгоизм государства»

Эгоизм государства в процессе налогообложения кроется в первую очередь в неравноправных правовых отношениях «государство – налогоплательщик». «Главенствующая роль в этих отношениях принадлежит государству, которое на условиях безвозвратности в законодательном порядке устанавливает правила изъятия доходов налогоплательщиков» [1, с. 29].

При этом государство для решения социально-экономических и политических задач главное внимание уделяет именно фискальному предназначению налогообложения, задаче более полного наполнения государственной казны, что, в конечном счете, выражается в усилении налогового бремени на налогоплательщиков. Эта позиция государства с точки зрения этики абсолютно оправдана, ведь демократическое

государство решает в первую очередь задачи обеспечения социальной справедливости, помощи слабым и беззащитным его членам, охраны своих граждан и территории. Это – эгоизм демократического общества; эгоизм морального перевеса мнения большинства над мнением меньшинства (так как большинство избирает данное правительство, хоть и опосредствовано). Но в дальнейшем «достаётся» и меньшинству и большинству – теория «общественного договора» в данном случае не срабатывает, т.к. правительство одинаково эгоистично относится и к тем, кто его выбрал, и к тем, кто его не поддержал. И, наверное, нет более короткого пути из большинства к меньшинству, чем такое эгоистичное отношение государства к налогоплательщикам. Всякое несправедливое налоговое решение правительства, с точки зрения налогоплательщика, неизбежно приводит к пополнению стана противников такого правительства. А это уже делает налоги политической категорией. Эта сторона налогов имеет право существовать наряду с такими категориальными свойствами налога, как:

- философская категория;
- экономико-социальная категория;
- финансово-перераспределительная категория;
- правовая категория;
- фискальная категория [1, с. 28].

Эгоизм государства в области налогообложения проявляется и в еще одном аспекте. Это относится к стимулирующей функции налогов. Наивно думать, что государство, применяя различные формы стимулирования, такие как налоговые льготы, кредиты, отсрочки, списание задолженностей, преследует интересы всего общества. Очевидно, что это не так. Государство выступает в данном случае как отдельный хозяйствующий субъект, который выпускает конкретные виды продукции, оказывает определенные виды услуг и торгует различным товаром. Обладая властью в виде установления определенных льгот государство имеет возможность оказывать определяющее чисто эгоистичное влияние на экономические процессы в государстве. В случае если ветви власти несбалансированны, т.е. если нет общественного контроля за правительством, вышесказанное будет иметь место наверняка. Это чисто эгоистичное желание иметь больший кусок пирога. Это – бизнес. Хочется сделать еще одно замечание. Бизнес может быть успешным и не очень, хозяин может быть талантливым и не совсем, и в зависимости от этого, учитывая силу власти, государство будет менее или более эгоистичным соответственно, более или менее учитывать действительно интересы общества в целом, но не отдельных его групп, хотя и многочисленных.

В качестве примера можем рассмотреть уровень государственных дотаций, направляемых в сельское хозяйство республики. Так, по словам бывшего заместителя премьер-министра Беларуси А.А. Попкова, удельный вес государственной поддержки в валовой продукции сельского хозяйства в 1998 году составил 12 %, в 2000-м – 25,1 %, в 2002-м – уже около 32 % при объеме в денежном выражении 6413,7 млрд. рублей [2]. При этом задолженность села за энергоносители составила в 2003 году около 300 млн. долларов США, по платежам в бюджет – 200 млн. долларов, свыше 350 млн. долларов – банкам по полученным кредитам. Планировалось в 2003 году на выполнение Программы развития перерабатывающей промышленности агропромышленного комплекса на 2003 – 2004 гг. направить из бюджетных источников почти 230 млрд. руб., в 2004 г. – 493 млрд. руб. [3]. Кроме этого предприятия агропромышленного комплекса имеют льготы по большинству налогов и сборов, действующих в республике. Однако, учитывая вышесказанное, данные льготы и государственная поддержка не позволяют целому сектору экономики работать экономически эффективно, кроме того, поддержка сельского хозяйства ложится дополнительным грузом на другие секторы экономики государства. Видно, что-то не так в консерватории, как говорил Жванецкий.

Реальным проявлением эгоизма государства является налоговая система в части усиленного контроля за полнотой и своевременностью уплаты налогов, жестокой, именно жестокой, ответственности за допущенные налогоплательщиком налоговые нарушения и присвоением исполнительными налоговыми органами функций судебной власти в части распоряжения средствами налогоплательщика. Налоговая система не рассматривает причины неисполнения плательщиком налога действующего законодательства, не квалифицирует сознательный и несознательный характер налоговой ошибки и не подразделяет налогоплательщиков на добросовестных и недобросовестных плательщиков. В отличие от договорной практики между субъектами хозяйствования, в отношениях с налоговой системой невозможно приобрести репутацию добросовестного партнера, т.к. она, эта система, может вас рассматривать только со стороны количества уплаченных налоговых платежей. Добросовестному плательщику не дано право осуществлять свою деятельность, т.е. получить экономическую свободу, не уплатив вовремя все полагающиеся платежи. Если в отношениях с торговым партнером вы имеете право получить материальные ценности на условиях последующей оплаты, то с налоговой инспекцией такой расчет не возможен. Свободу необходимо выкупить. Вопрос, насколько данные отношения стимулируют налогоплательщика к добросовестному

исполнению своих гражданских обязанностей в плане уплаты налогов, является риторическим.

Эгоизм государства проявляется еще и в некотором лукавстве, когда государство оправдывает свои действия по увеличению налоговых ставок, например акцизов. Например, в источнике [1, с. 35], написанном специалистами республиканского налогового ведомства, при рассмотрении плюсов и минусов косвенных налогов говорится следующее: «Вместе с тем нельзя забывать и о достаточно позитивном влиянии косвенного налогообложения на структуру потребления (например, через механизм взимания акцизов по алкогольным и табачным изделиям)». Степень лукавства государственных чиновников может оценить и не специалист. Достаточно напомнить, что в 1 стандартной бутылке водки на 1 рубль цены 85 копеек приходится на доход казны [4]. При установке такого уровня налогообложения государство, как аппарат, задумывалось исключительно о пополнении казны, но никак не об ограничении потребления алкоголя.

При разработке концепции формирования налоговой системы следует помнить, что немного требуется времени, чтобы построить жесткую бюрократическую налоговую систему, вести учет и контроль налогоплательщиков. Но изменить налоговое сознание общества в сторону добровольности, не принуждения уплаты налогов – эта задача куда труднее, но она и чрезвычайно важна, так как налоговое сознание действует на целые поколения и не меняется также часто, как правовые нормы по налогам. И движение общества в этом направлении есть движение к согласию. Это движение обязательно должно быть двусторонним, причем государство несет бремя ответственности за скорость и качество такого движения.

Литература

1. Налоги в Республике Беларусь: Теория и практика в цифрах и комментариях / В.А. Гюрджан, Н.Э. Масинкевич, В.В. Шевцова и др.; Под ред. В.А. Гюрджан. – Мн.: ПЧУП «Светоч», 2002.
2. Сайт Министерства статистики РБ.
3. Накрыть белорусский стол по мировым стандартам // НЭГ. 2003. № 30.
4. В. Каменко. Обвала рынка не произойдет // НЭГ. 2003. № 28.